



Receita Federal

SRRF04/Disit

Fls. 190

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 4ª RF

Solução de Consulta nº 4.006 - SRRF04/Disit

Data 20 de fevereiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA. Para fins de apuração de créditos da Cofins, não há insumos na atividade de venda a varejo.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA. Para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, não há insumos na atividade de venda a varejo.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A interessada em epígrafe se dedica à indústria e ao comércio de produtos têxteis. Afirma que em seu comércio varejista tem despesas decorrentes de taxas e encargos cobrados pelas administradoras de cartões de créditos e débitos, desejando saber se essas podem gerar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos seguintes termos (negritos do original):

“A Consulente é sociedade empresária optante pelo regime do lucro real para apuração dos tributos federais e dedicada à indústria e ao comércio de produtos têxteis, possuindo diversos pontos de venda em praticamente todo o território nacional. Mantém, ainda, canais eletrônicos de venda (e-commerce). Em recente procedimento de auditoria interna a Consulente constatou que vem deixando de apropriar créditos de PIS/COFINS decorrentes das despesas com as taxas de administração e encargos cobrados pelas administradoras dos cartões de débito e créditos. Tais despesas são indispensáveis para a efetivação de vendas ao varejo, pois garantem o recebimento do preço, aumentam a segurança dos estabelecimentos comerciais¹ e são preferidas pelos consumidores que, também, auferem vantagens ao usar tais meios de pagamento.

Ao deixar de apropriar-se dos créditos decorrentes das despesas antes referidas a Consulente tornou-se credora da União Federal e de acordo com a legislação de regência do PIS/COFINS está autorizada a aproveitar imediatamente os créditos relativos as despesas suportadas nos últimos cinco anos. Assim, a presente consulta visa confirmar a legalidade do aproveitamento de créditos de PIS/COFINS, decorrentes de despesas cobradas pelas administradoras dos cartões de créditos e débitos, bem como esclarecer os procedimentos que devem ser utilizados para informar tais créditos para a administração tributária federal.

(...)

O direito de abater decorre do artigo 195, § 12º da Constituição Federal que outorgou ao legislador a competência para estabelecer quais atividades econômicas estarão sujeitas ao regime de apuração não cumulativo. Importante referir que a Constituição Federal não admite a instituição de regime parcialmente cumulativo, que consistiria na técnica não cumulativa com restrições ao aproveitamento de créditos. Após longos anos de debates nas esferas administrativas e judiciais o Superior Tribunal de Justiça consagrou o entendimento antes referido ao concluir o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que foi apreciado sob o rito dos chamados recursos repetitivos. A Corte Especial fixou as seguintes teses jurídicas pertinentes a escrituração e aproveitamento de créditos de PIS/COFINS no sistema não cumulativo:

*“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou **relevância**, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”*

No comércio varejista é imprescindível ou, pelo menos, muito importante que os estabelecimentos mantenham relações com o maior número possível de administradoras de cartões de crédito e débito, visto que nas vendas presenciais há notória preferência dos consumidores por estes meios de pagamento e nas vendas on-line é praticamente inviável a comercialização de qualquer mercadoria sem a aceitação de pagamentos por cartões. Para receber pagamentos através de cartões (sejam de débitos ou créditos) os comerciantes autorizam as respectivas administradoras a deduzir do valor de cada venda a chamada taxa de administração no valor de até 6% da receita auferida com a venda. A taxa de administração paga para administradora de cartões de crédito e débito inegavelmente é insumo indispensável ou relevante para o exercício lucrativo das atividades do comércio varejista, motivo pelo qual ensejam o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça.

Logo após a conclusão do julgamento do Recurso Especial, nº 1.221.170/PR e consequente fixação da tese jurídica acima transcrita, a Corte debruçou-se especificamente sobre a questão pertinente a presente consulta e no curso do julgamento do Recurso Especial nº 1642014/RS, a Colenda 2ª Turma, acolheu por unanimidade questão de ordem suscitada pelo Eminent Relator suspendendo o julgamento para que o voto condutor seja adequado a tese jurídica fixada pela Corte.

Portanto, sendo notório que o comércio varejista, físico ou virtual, não pode prescindir das vendas feitas com cartões de créditos e débitos é inquestionável que as despesas referentes às taxas de administração e encargos cobrados pelas administradoras destes meios de pagamentos são despesas essenciais ou relevantes para o comércio e como tais ensejam o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS aos contribuintes sujeitos ao sistema não cumulativo de apuração.

Feitas estas considerações, formulam-se as seguintes questões voltadas para o esclarecimento da legislação tributária federal:

- a) As despesas decorrentes de taxas e encargos cobrados pelas administradoras de cartões de créditos e débitos ensejam o aproveitamento de créditos de PIS e do COFINS para os contribuintes dedicados ao comércio varejista e sujeitos ao regime de apuração não cumulativa destes tributos?*
- b) Qual o procedimento que deve ser adotado pela Consulente para escriturar os créditos não apropriados nos últimos cinco anos pertinentes as despesas referidas no item anterior?*
- c) Os créditos de PIS/COFINS decorrentes de despesas com taxas e encargos cobrados pelas administradoras de cartões de créditos e débitos não apropriados no próprio período de apuração em que incorrida a despesa podem ser atualizados pela variação da Taxa Selic até o efetivo aproveitamento?*

A Consulente declara que está submetida ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado, que não está sob qualquer procedimento fiscal que visa apurar fatos que tenham relação com a presente consulta. Também declara que não está sendo obrigada a cumprir com qualquer obrigação objeto da presente consulta, e que os fatos aqui narrados não foram objeto de questionamento anterior.”

Fundamentos

I – CONSIDERAÇÕES GERAIS

2. Inicialmente, cabe proferir o exame positivo de admissibilidade da presente consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legalmente exigidos para seu conhecimento e advertir que, como a consulente em sua peça apenas faz menção à atividade de comércio varejista, esta solução será apreciada tendo sempre esse fato como primordial.

3. Posteriormente, é necessário ressaltar que o instituto da consulta destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação da legislação tributária federal. Ademais, não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

4. A finalidade do instituto da consulta é, portanto, fornecer ao sujeito passivo esclarecimentos sobre a interpretação adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca de dispositivo da legislação tributária, cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão. Por esse motivo, um dos requisitos indispensáveis à consulta versando sobre matéria tributária é que as questões nela formuladas guardem natureza interpretativa.

5. Depreende-se, portanto, que nesse contexto cabe à RFB apontar a sua interpretação quanto ao dispositivo da legislação tributária questionado, sendo que a aplicação dessa interpretação a cada caso concreto deve ser de responsabilidade do contribuinte, não sendo lícito que essa verificação de conformidade seja submetida à apreciação da RFB em sede de processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária.

6. Salienta-se mais uma vez que, o processo de consulta não tem por fim declarar ou reconhecer direitos, homologando procedimentos adotados pela consulente ou expedindo qualquer entendimento sobre sua regularidade, nem tampouco serve para obter um manual de procedimentos diante de determinado diploma legal, pois sua essência consiste em esclarecer dúvidas pontuais a respeito da interpretação da legislação tributária federal. De outra sorte, estaria a RFB exercendo um trabalho assemelhado ao de uma consultoria privada, o que, por óbvio, não é possível, conforme deixa claro o Parecer CST/SIPR nº 448, de 3 de maio de 1990, segundo o qual “não cabe à Secretaria da Receita Federal a prestação de assessoria contábil-fiscal a contribuintes”, e o art. 18, XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013, ao afirmar que não produz efeitos a consulta formulada quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

II – CONCEITO LEGAL DE INSUMO

7. Logo abaixo, citam-se os dispositivos legais sobre a matéria consultada (grifou-se):

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...).”

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...).”

8. Para detalhar as retrocitadas leis foram editadas as Instruções Normativas SRF n^{os} 247/2002 e 404/2004, que detalhavam o conceito de insumo para a geração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

9. Contudo, após a publicação do Acórdão decorrente do julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) do Recurso Especial 1.221.170/PR, tal conceito foi alargado e, posteriormente, esmiuçado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, encontrado no *site* < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>>.

10. O capítulo 2 (“INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL”) daquele parecer, em consonância com a vinculante decisão do STJ, explicou o seguinte (sublinhou-se):

“40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos

em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc.

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade.”

11. Ou seja, para os contribuintes dedicados ao comércio varejista e sujeitos ao regime de apuração não cumulativa daqueles tributos não lhes é permitido apurar créditos sob o argumento de que as despesas relacionadas a estas atividades constituem insumos, pois somente há que se falar em insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda e na prestação de serviços a terceiros.

III – VINCULAÇÃO A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 2015

12. Neste momento, destaca-se que o art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, diz que, havendo solução de consulta ou solução de divergência proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da RFB, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante solução de consulta vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de consulta ou solução de divergência Cosit, podendo, segundo a referida disposição, ser emitida pelas Divisões de Tributação (Disit) das Superintendências Regionais da RFB.

13. Pois bem, dado que a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 100, de 9 de abril de 2015, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 22, do Diário Oficial da União de 16/04/2015, e disponibilizada por inteiro no *site* (normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action), trata de matéria conexa ao tema aqui exposto, seu entendimento será reproduzido nesta solução e as partes de interesse para a consulente são abaixo copiadas (sublinhou-se):

“(…)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

(…)

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, c/c art. 15, II; Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º.

(...)

Trata-se de consulta sobre a possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa desenvolver, entre outras, as atividades de compra e venda de veículos automotores e peças desta natureza, bem como a prestação de serviços de manutenção correlatos.

(...)

2. *Em sua consulta, a interessada:*

(...)

d) indaga se faz jus a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados às seguintes despesas:

(...)

mm) tarifas de cartão de crédito.

(...).”

14. Note-se que a SC Cosit n.º 100, de 2015, que vincula este decisório, não faz menção às Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, abordadas no Recurso Especial 1.221.170/PR.

Conclusão

15. No regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, somente podem ser considerados insumos os itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados na atividade de comércio varejista.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente

CARLOS FREDERICO ANTUNES NUNES
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo esta Solução de Consulta e declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit n.º 100, de 2015, com fundamento no art. 22 da IN RFB n.º 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referenciada instrução normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF04/Disit